

Aprobado el nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

En el BOE de 11 de julio de 2015 se ha publicado el [Real Decreto 634/2015, de 10 de julio](#), por el que se aprueba el nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades consecuencia de la publicación de la nueva [Ley 27/2014](#) del Impuesto, para revisar totalmente la norma reglamentaria anterior. En muchos aspectos el desarrollo reglamentario es similar al anterior, pero encontramos novedades interesantes en la documentación de las operaciones vinculadas muy exigente para entidades con importe neto de cifra de negocios superior a 45 millones y menor para las pymes-, en la nueva exigencia para las multinacionales de la información país a país, que entrará en vigor en 2016, y en la adaptación de las normas reglamentarias en el régimen de consolidación fiscal al nuevo perímetro del grupo y, en el de reestructuración, a la aplicación, salvo opción en contra, del régimen.

¿Cuándo entró en vigor? El nuevo Reglamento **entró en vigor el 12 de julio de 2015**, y será de aplicación a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, excepto la regulación sobre información país por país sobre entidades y operaciones vinculadas que entrará en vigor en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016. En el caso de personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea igual o superior a 45 millones de euros, la información y documentación específica sobre operaciones vinculadas establecidas en Reglamento resultarán de aplicación para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016. En los períodos impositivos que se inicien en 2015, dichas personas o entidades estarán sometidas a las obligaciones de documentación establecidas en el antiguo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el [Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio](#).

¿Qué podemos destacar del nuevo Reglamento? Sin entrar en detalle en la regulación del nuevo Reglamento, las principales novedades o aspectos más significativos los podemos resumir en los siguientes:

Método de imputación temporal en el ámbito contable distinto al del devengo Se establece el procedimiento a seguir para aquellos supuestos en que el contribuyente utilice un método de imputación temporal en el ámbito contable distinto al del devengo, procedimiento que es similar al previsto en el Reglamento anterior. Así, las entidades deberán presentar una solicitud ante la Administración tributaria con al menos seis meses de antelación a la conclusión del primer período impositivo respecto del que se pretenda que tenga efectos. Se elimina la posibilidad de que la Administración apruebe un criterio alternativo al propuesto por el sujeto pasivo, pudiendo solamente estimar o desestimar lo propuesto.

Amortizaciones Destaca la supresión del tratamiento de las instalaciones técnicas (en este sentido en el anterior reglamento se podía constituir un único elemento susceptible de amortización) y de la previsión hasta ahora existente de que para un mismo elemento patrimonial no se pueden aplicar, ni simultánea ni sucesivamente, distintos métodos de amortización, así como la posibilidad de presentar planes especiales de amortización en cualquier momento dentro del plazo de amortización del elemento patrimonial (el anterior Reglamento establecía el plazo de los tres meses posteriores al inicio del plazo de amortización). También, se destaca la simplificación de las tablas de amortización.

Información y documentación operaciones vinculadas Información país a país (exigible en ejercicios iniciados a partir de 01-01-2016): Será exigible a las entidades residentes en territorio español dominantes de un grupo (en el sentido de que tengan el control sobre otras de acuerdo al art. 42 del Código de Comercio y con independencia de la residencia y de la presentación de cuentas consolidadas) y a las residentes que sean dependientes, directa o indirectamente, de una no residente que no sea al mismo tiempo dependiente de otra, en determinadas circunstancias como que la no residente no tenga obligación de presentar esta información donde reside. La información solo es exigible a esas entidades cuando el importe neto de la cifra de negocios de las entidades que forman el grupo, en los 12 meses anteriores al período impositivo, sea como poco de 750 millones de euros. La información se dará, de forma agregada, por cada país o jurisdicción, comprendiendo datos como ingresos brutos del grupo, con distinción de los obtenidos con entidades vinculadas, resultados antes de impuestos, Impuesto sobre Sociedades pagados y retenciones, activos o plantilla media. El plazo para presentar la información concluye a los 12 meses desde la finalización del período impositivo.

Documentación específica total Como establece la Ley del Impuesto, la documentación específica de operaciones vinculadas sólo la deben cumplimentar totalmente las entidades con un importe neto de la cifra de negocios de 45 o más millones de euros. En estos casos deberán cumplimentar lo siguiente:

Información relativa al grupo: estructura del mismo, la relativa a sus actividades, la correspondiente a los intangibles, actividad financiera y la situación financiera y fiscal.

Información específica del contribuyente: información del contribuyente como organigrama, actividades y competidores; información de operaciones vinculadas, con descripción de las mismas, las personas o entidades con las que se realizan, análisis de comparabilidad, método aplicado, etc.; y la información económico-financiera del contribuyente.

Documentación simplificada (si el importe neto de la cifra de negocios es menor de 45 millones de euros) No es posible simplificar la documentación cuando se trata de operaciones específicas como las realizadas por empresarios en módulos, de transmisión de negocios, las de transmisión de acciones o participaciones, las de transmisión de inmuebles (parece que se relaja lo dispuesto en la ley, ¿operaciones sobre inmuebles?) y operaciones sobre activos intangibles.

Contenido simplificado: Descripción

de las operaciones, identificación de las personas o entidades vinculadas, método de valoración utilizado y comparables obtenidos y valor o rango de valores derivados del método de valoración. Contenido súper simplificado para pymes: las entidades que cumplan los requisitos para aplicar el régimen de empresas de reducida dimensión podrán cumplir con esta obligación utilizando un modelo normalizado aprobado por Orden Ministerial, sin tener que aportar los comparables. La nueva documentación, con respecto a la normativa anterior, se exigirá en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, y en los iniciados en 2015 se exigirá la documentación prevista en la normativa antigua. No se tendrán que documentar las siguientes operaciones: Las operaciones entre entidades de un grupo de consolidación fiscal, las operaciones con sus miembros de las AIE y de las UTE, salvo que se hayan acogido a la exención de las rentas obtenidas en el extranjero, las OPV u OPA y las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones no supere 250.000 euros.

Procedimiento de comprobación Se introducen términos como 'comprobación de operaciones vinculadas' (en lugar de 'comprobación del valor normal de mercado') que nos indican que, además de que la Administración pueda comprobar los valores, también podrá comprobar la calificación de las operaciones; se elimina toda referencia a la tasación pericial contradictoria, así como la mención a la incompatibilidad entre recurso de reposición y reclamación económico-administrativa cuando las partes afectadas por la comprobación no se ponen de acuerdo; y se reconoce explícitamente que la Administración debe realizar el ajuste bilateral, aunque también lo puede llevar a cabo el contribuyente, con carácter previo, en la autoliquidación. **Ajuste secundario** Como la Ley prevé que no se realice dicho ajuste cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas que intervienen en la operación, se concreta que, para que esto se aplique, habrá de justificarse la restitución antes de que se dicte la liquidación que lo regularice.

Acuerdos previos de valoración de operaciones vinculadas También se puede solicitar el acuerdo para el cálculo de las rentas estimadas por operaciones con establecimientos permanentes en el extranjero. En el contenido del acuerdo se pueden recoger asunciones críticas que, en caso de producirse, condicionan la aplicación del acuerdo en los términos que se detallan en el mismo.

Documentación de operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales Se elimina la no exigibilidad de documentación de aquellas operaciones realizadas con la misma persona o entidad cuyo importe conjunto no supere los 250.000 Euros. Se exceptúan de esta obligación las transacciones llevadas a cabo con entidades que cumplan los dos requisitos siguientes: a) que residan en un Estado miembro de la Unión Europea o en Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista un efectivo intercambio de información en materia tributaria; y b) que el contribuyente acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas. **Valoración de proyectos de investigación científica e innovación tecnológica** Se regula el procedimiento para la obtención de acuerdos previos de valoración de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica e innovación tecnológica, que las personas o entidades que tengan el propósito de realizar dichas actividades pueden solicitar a la Administración tributaria. Se establece que en el caso de que se aprobase otra propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada, se requiere que sea aceptada por el contribuyente. Se elimina el límite temporal de vigencia de la Resolución (antes no podía ser superior a 3 años). **Valoración de activos intangibles** Se regula el procedimiento para la obtención de acuerdos previos de valoración o de calificación y valoración de rentas procedentes de determinados activos intangibles que podrán solicitar con carácter previo a la realización de las operaciones susceptibles de acogerse a la reducción prevista en la Ley del Impuesto para las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas que cumplan determinados requisitos. En concreto, destacamos como modificaciones: Se elimina la referencia a que podrá requerirse al solicitante para que, en su caso, subsane errores o complete la solicitud disponiendo para ello de un plazo de 10 días y archivando las actuaciones sin tener por presentada la solicitud en caso de no atender el citado requerimiento. Se matiza que en el caso de que se aprobase otra propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada, ésta debe ser aceptada por el contribuyente. **Regímenes especiales** Se mantiene, sin modificaciones sustanciales, el desarrollo reglamentario de los siguientes regímenes especiales: (i) el régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero, (ii) el régimen de entidades de tenencia de valores extranjeros y (iii) el de los partidos políticos. El régimen de las entidades navieras en función del tonelaje también se mantiene en los mismos términos que en el Reglamento anterior, salvo en lo que se refiere a la solicitud, prórroga o renuncia del citado régimen especial, que de acuerdo con el régimen anterior tenía que presentarse con, al menos, 3 meses de antelación al inicio del período impositivo y que ahora puede presentarse en cualquier momento antes de la finalización del período impositivo. En relación con los demás regímenes especiales destacan los siguientes aspectos: Respecto a las agrupaciones de interés económico (AIE) españolas y europeas y a las uniones temporales de empresas (UTE) se modifica el contenido de la información a suministrar junto con la declaración del Impuesto por estas entidades en consonancia con las modificaciones introducidas por la Ley. De este modo, incorpora como novedades las siguientes: Se especifican las personas o entidades a las cuáles se realiza la imputación de rentas de las cuales debe informarse: aquellas que ostenten los derechos inherentes

o la cualidad de socio o empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo. Por otro lado, se actualizan los conceptos correspondientes a las cantidades que, de acuerdo con la nueva LIS, deben ser objeto de imputación. Así, además de los conceptos ya previstos en el anterior Reglamento se añade, como cantidades objeto de imputación, la referencia expresa a (i) los gastos financieros netos no deducidos por la entidad, a (ii) la reserva de capitalización no aplicada por la entidad, y a (iii) la reserva de nivelación para minorar o incrementar la base imponible. En relación al régimen de consolidación fiscal, se sustituyen, en consonancia con la modificación legal del perímetro de consolidación (que ahora puede abarcar a sociedades residentes en España aunque dependan de una no residente), las referencias a la entidad dominante por la entidad representante en cuanto a la manifestación de que se cumplen los requisitos para aplicar el régimen, cuando se opta a él, a la entidad a la que se realiza la comunicación por la Administración del número del grupo fiscal otorgado y a que dicha opción se ha de comunicar a la Delegación de la AEAT del domicilio fiscal de la entidad. Si la dominante no es residente en territorio español, en la comunicación de la opción será preciso identificar a la entidad dominante del grupo fiscal e incluir un documento en el que se designe a la representante. Se obliga a comunicar el porcentaje de los derechos de voto mantenidos por la entidad dominante en todas las entidades del grupo. Se suprime el detalle de competencias de inspección de los grupos fiscales, haciendo una remisión a las normas de la estructura orgánica de la AEAT. Con relación al régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, destaca la desaparición de la opción por la aplicación del régimen de las operaciones de reestructuración que ha supuesto con carácter general, una minoración de las obligaciones formales para el sujeto pasivo. En lo que se refiere a la comunicación de la realización de operaciones de reestructuración que debe realizarse a la Agencia Tributaria, el Reglamento establece lo siguiente: (i) Se efectuará, con carácter general, por la entidad adquirente, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso se hará por la entidad transmitente. Si tanto la entidad adquirente como la entidad transmitente son no residentes en territorio español, la comunicación se efectuará por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación la realizará la entidad transmitente. (ii) En cuanto al plazo para efectuar la comunicación, se mantiene en los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación. No obstante, en aquellas operaciones en las que la entidad adquirente y la transmitente no sean residentes en territorio español, se prevé que la comunicación se pueda realizar en el plazo previsto para la presentación de declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo de los tres meses. **Retenciones** Con carácter general el porcentaje de retención será del 19% (con las matizaciones que haremos a continuación respecto al año 2015) excepto en relación con: Procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, que se mantiene en el 24% y; Premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen especial de determinadas loterías y apuestas, que será del 20%. Como consecuencia del régimen transitorio previsto en la Ley y las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del IRPF y otras medidas de carácter económico, el porcentaje de retención general del 19% será: Del 20% desde el 1 de enero de 2015 hasta el 11 de julio de 2015. Del 19,5% desde el 12 de julio hasta el 31 de diciembre de 2015. Además: se especifica que en el caso del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, la base de retención estará constituida por todos los conceptos que se satisfagan al arrendador. También se recoge en la norma reglamentaria que en el caso de premios de lotería y juegos ?oficiales? la retención se practicará sobre el premio sujeto y no exento. M. Romero Consultores Consultoría de Empresas Marqués de la Ensenada, 2 1º D 18004 Granada Telf.: 958 259 704 Fax.: 958 254 907 Email: asesoria@mromeroconsultores.es WEB: www.mromeroconsultores.es